

# 论民生税收\*

张 馨

内容提要：保障和改善民生，是目前政府工作的重心之一。税收是政府的基本收入手段，对于民生产生重大影响。笔者认为，长期以来，存在于我国的是“筹资税收”，这是不利于民生的税收模式，目前已经到了转向“民生税收”模式的时候了。本文对计划型“筹资税收”模式、转轨型“筹资税收”模式和市场型“民生税收”模式进行了分析，提出要从转变根本理念的角度思考“民生税收”。

关键词：民生税收 “筹资税收”模式 “民生税收”模式

长期以来，我国税收工作的基本目标和首要任务，不是着眼于“民生”，而是着眼于“筹资”，即筹集建设资金。这种“筹资税收”，是与“民生税收”相背离的税收模式，它又分为计划型与转轨型两种模式。

## 一、计划型“筹资税收”模式

计划型“筹资税收”是存在于计划经济时期的税收模式。在这种模式下，不仅税收理念、税制设计、征纳运作、增收机理、税收规模等都围绕着税收最大化来考虑，而且政府的执政方式、政绩标准、筹资规划、财力使用、投资安排等也都依托和受制于税收最大化约束。换言之，此时的税收就是为了取得尽可能多的财政收入，为国家提供尽可能多的建设资金而存在、活动和运转的。

这种为了筹集建设资金而存在的税收，其本性是与“民生”有对立性的：1. 以“筹资”为首要任务和基本目标，意味着“民生”只能是次要的乃至无关紧要的目标，极端者还可能牺牲民生以满足税收的筹资需要。2. 在国民收入既定的前提下，筹资税收的取向与用于“民生”的财力之间，存在此增彼减、你多我少的关系。3. 计划经济时期为了追求增长速度最大化而过度压缩人民生活，税收作为集中资金的手段，

自然对民生有一定负面影响。

在计划经济体制基础上存在的必然是“筹资税收”：1. 当时税收绝大部分来自国营企业，其经济涵义就是，这是国家在集中自己的财力，而不是在掏他人的“腰包”。因此，国家以税收集中多大份额的国民收入，这是国家自己的事，企业和个人无权反对，当然也难以抵制国家征税过程中对于“民生”的忽视。2. 既然是国家自己的收入，国家将税收用于投资之时，即使不顾民生需要，也是不受法理和道义的谴责与非难的。3. 这一时期政府取得收入的基本手段只有税收和利润上缴两种，而前者比后者有着更强的保障财政收入能力。原因在于，当时的税收除了凭借所有权之外，还凭借政治权力课征，而利润上缴只是凭借所有权收取的，两者的约束力与遵从度不同，从而集中财力的能力有差异。诸如“大跃进”和“文化大革命”等特殊时期，财政总收入中的利润上缴份额均大幅下降，而税收所占份额则大幅上升，就充分说明了这点。

当时的民生问题，国家是通过不同的城乡分配制度、生活消费品供应制度和福利制度，尤其是通过统一工资制等，做出安排和处理的。所有这些，都不需要税收的直接介入和参与，当时的税制没有考虑和处

\* 本文得到教育部人文社会科学重点研究基地重大项目“我国现行财政政策的实施背景、效果评价与未来走向”的资助，项目批准号：05JJD790094。作者同时担任厦门大学经济学院财政系教授。

理民生问题是很自然的。

这样定义计划经济时期的税收模式,并未含有贬义与责怪的意思。相反,“筹资税收”的历史功绩是不能抹杀的:1. 新中国成立以来,如何尽快发展我国经济,尽快摆脱贫穷落后状态是首要任务。筹资税收很好地适应了这一历史要求,在筹集建设资金中发挥了重大作用,这是其最大的历史功绩。2. 在当时的体制分工中,税收没有被赋予解决民生问题的任务。如上所述,人民生活问题是通过其他制度来安排的,税收无须参与民生问题的解决。3. 计划经济的基本体制特征之一,是各种具体经济制度和经济手段的高度简化。单一税制就是其典型表现之一。当时的筹资只是单一地从国营企业取得收入,高度简化的税制是足以胜任的。而如果要处理民生问题,则涉及无数的人民群众,需要的就只能是复合税制。所以,在计划经济体制下是难以形成关注民生的税制的。

## 二、转轨型“筹资税收”模式

市场化改革使得经济体制基础发生了重大变化,但仍未能改变“筹资税收”模式,并以变异的形式强化了该模式。

改革开放伊始,政府工作重心就转到“以经济建设为中心”上来,它意味着“以阶级斗争为纲”的紧箍咒被摆脱,经济增长正式成为政府工作的首要目标。如果说过去的税收就是为经济增长而筹资的工具,在这种新形势下,政府的投资欲望被完全释放出来,就更需要税收发挥其功能了。这样,尽管经济体制已朝着市场化方向变革,但税收的首要和基本功能却没变,尽管税制一直处于改革或改进中,但以“筹资”为基点并没被否定:1. 就两大财政收入手段来看,市场化改革否定的是“利润上缴”手段,继续保留的是税收手段,并且还进入了传统的利润上缴领域,即对企业所得额课税。换言之,税收成为各级政府自我筹资的惟一基本手段,而不再是两大支柱之一。从两肩扛到单肩挑,税收的筹资作用不是削弱了,而是大大增强了。2. 尽管单一税制不复存在了,但税制演变仍维系了计划型筹资税收模式的基本格局。

这种转轨型筹资税收模式曾发挥了很大作用:20世纪80年代及90年代前期,财政处于严重减收增支

压力之下。日益加剧的财力分散,财政占GDP和中央财政占总财政的比重大幅下跌;政府尤其是中央政府财力在应付种种社会经济问题上捉襟见肘。此时“利润上缴”已退出了历史舞台,如果税收再不能提供应有的收入,以满足政府必不可少的支出,其中包括重点建设投资的财力需要,整个的改革和发展是难以为继的。由于转轨型筹资税收模式的实行,从90年代后期开始,税收收入开始大规模增长,大大缓解了财政困难的程度,为政府基本建设支出的大幅度增加、基础设施和公共设施等项目的大量上马提供了财力,有力地促进了经济增长。

但是,这种模式也有其负面作用:这一时期,税款缴纳者从企业扩大到个人,从国营企业(国有企业)扩大到集体企业、私有企业、个体企业、股份制企业,从内资企业扩大到外资企业,等等。课税对象从流转额扩大到所得额等其他对象。不仅国营企业的上缴利润转变为国有企业所得税,个人所得也进入了纳税行列,财产、行为和资源等也成为课税对象,等等。总之,政府的课税活动已从面对单一经济成分、单一税收来源,并且是自己所属企业的高度简化的行为,转变为面对多种经济成分、多种税收来源的行为,开始与其他经济成分的企业、与人民群众的收入、财产和福利发生了千丝万缕的联系。它意味着税收只顾筹资而不涉及民生的时代已一去不复返了。相反,税收面临着愈益增大的压力:在“筹资”之外必须更多地兼顾其他目标,包括民生目标。然而,在上述模式运作下,政府的税收活动继续单纯盯着筹资,这就可能危害民生等其他目标了。

## 三、市场型“民生税收”模式

转轨型筹资税收模式是经济体制转轨状态所决定的,也将随着市场化改革的进展而演变:其积极作用逐步淡去,消极作用却日益凸显。随着构建和谐社会时代的到来,税收模式的根本转型已迫在眉睫,目前构建市场型“民生税收”模式已有其必要性和可行性:

第一,它是市场型税收“民生”本性的体现。国家征税不仅直接减少了纳税人可支配的财力,还相应改变了他在社会中的贫富相对地位。所谓“民生”指的是民众的生计,即民众的生活或民众维持生活的办法。税收触动每个社会成员的利益,调整着社会

成员之间的利益关系,直接影响着社会成员个人的生计和处境。因此,税收是与“民生”问题关联度很高的政府活动和行为。不管税收制度的设计者和税款课征者的主观意愿如何,税收始终都与民生息息相关,都影响和作用于民生。因此,关注和服务“民生”,本来就是税收工作的题中应有之义。

第二,它是政府工作转型的要求。我国的改革和发展走到今天,社会经济发生了巨大变化,绝对地片面地追求经济增长已难以为继,经济增长应当要为社会和经济的发展让位,发展的根本目的是改善民生,是提高人民群众的生活水平,而不是为增长而增长。相应地,构建和谐社会,以人为本、为民执政已成为政府的基本治国理念和方略,政府的工作重心和执政方式也需要转到关注民生、服务民生上来。具体贯彻和落实到税收上,就是实现从“筹资税收”到“民生税收”的根本转变。当然,这种转型并不绝对否定税收服务于筹资和发展的作用,而是说其筹资和发展作用要落实到民生上来,要以民生的改善和提高为根本目的。

第三,它是我国财政公共化的具体表现。公共财政是与市场经济体制相适应的财政制度,通俗地讲,所谓“公共”财政,就是人民群众的财政,就是老百姓的财政。它是人民群众把自己的钱交给政府,让政府按自己的要求提供所需要的公共服务。其本性就是“让人民的钱更好地为人民谋利益”。税收作为公共财政的惟一基本收入手段,它所做的工作,就是将人民群众委托给政府的钱集中到政府手中,然后用于为人民群众服务。市场经济下的税收制度的决定过程,是一个公共选择的过程,从根本上看它应当由人民群众做出决定。在我国,中低阶层和弱势群体构成了人民群众的大部分,人民群众当家作主的税收就应当体现出中低阶层和弱势群体的利益,应当维护而不是损害他们的利益。换言之,公共财政下的税收也就是“民生税收”。

如前所述,“筹资税收”模式是计划经济体制的产物,是体制转轨未完成的产物。转向“民生税收”模式,不仅是税收与政府工作模式转型的配合,而且反过来税收能够从财力角度约束和规范政府行为,从而对改革的突破性进展、对社会的根本转型、对经济的科学发展等,都产生重大的乃至深

远的影响。

#### 四、转向“民生税收”的基本思考

近年来,人们对于税收问题的关注,大体集中在诸如“两法”合并、增值税转型、个人所得税起征点的调高等具体制度上。这是对的,因为这些问题都必须按市场本性的要求加以改革。但仅探讨这些又是不够的,因为它们涉及的只是具体制度层面的问题,是对既有税收模式和制度的修修补补,没有能够跳出筹资税收的羁绊,从而是难以真正谈及民生税收问题的。为此,如何转向“民生税收”的问题,首先需要的是某些基本思考,然后才是具体税制的改革。这里给出若干基本思考:

##### (一) 政绩化税收必须否定

税收收入的政绩化,使税收被置于不断加大的增收压力之下,是不可能从根本上考虑民生问题的。

1. 收入最大化必然不利于中下阶层。就税收而言,它直接表现为一方收钱即“征税”、另一方给钱即“缴税”的活动。这是一个博弈过程,税收的征纳数量多少、如何征纳等,都取决于征纳双方的力量对比。政绩化税收必然追求收入最大化,随着增税规模越来越大,增税的阻力也就越来越强,完成课征任务的难度也越来越大,但任务又是必须完成的。“柿子要捡软的捏”,越是无力抵御增税压力的群体,新增税收负担就越可能加诸其身。于是,在税收加速增长的过程中,中下阶层所负担的税收相对于其负税能力,就不能不是过重的,并且超重程度是日趋加大的。

2. 增收压力阻碍按民生要求改革税制。政绩化税收决定了政府只能以聚财能力为首要标准,去选择税种,去形成、调整 and 改革税制,同时也总是以是否减少税收收入去考量税改方案。转向民生税收,则要求把改革和发展成果的应有份额留给个人,尤其是要改善与提高中下阶层和弱势群体的收入状况。这就要求变革现行税收制度和税收工作方法。但在“政绩化”框框下,税收制度和税收工作方法难以进行这种变革。

##### (二) 真正落实“税收是公共产品价格”的理念

这一理念尽管目前已得到普遍认可,但尚未得到

《温家宝答记者问》,2008年3月18日中国网, <http://www.sina.com.cn>。

真正的落实。“税收是公共产品价格”的直接涵义就是 税收是人们消费了政府提供的公共产品而支付的价格。通俗地说,这就如人们消费私人产品需要付费一样,只不过,私人产品的消费是通过市场,缴纳的是市场价格;公共产品的消费不通过市场,而是通过纳税,缴纳的是税收价格。这种立足于市场经济基点的税收理念,与计划经济时期宣扬的“取之于民、用之于民”有着很大相似之处,即都将纳税与政府服务直接挂钩。但两者又有着根本性的差异。

所谓“价格”,是市场活动的基本表现形式和手段。“税收价格”一词表明,税收从根本上看也是“价格”。这不是对市场活动的简单模拟,而是形象地阐释,税收是根基于市场基础上的活动,也遵循市场等价交换准则,也受到市场的决定。相反,税收“取之于民、用之于民”的提法,却并不必然包含这种市场基点的涵义。“税收是公共产品价格”有着更为深刻的涵义:

1. 税种开征与税收模式应当由民众根本决定。在市场活动中,“价格”是否支付,是由购买方决定的。同样的道理,“税收价格”是否支付,决定权也应当归公共产品的购买者,即作为纳税人的广大民众,而不是公共产品的提供者即政府。但税收价格与市场价格又是不同的,它集中地表现在购买者作出决定的方式的不同上。在市场活动中,决定权直接归支付方,以消费者是否肯掏腰包的方式来决定;在税收征纳中,决定权间接归支付方,由人代会按

照民众意愿,通过立法程序确立的税法来决定。所以,税收活动不仅需要纳税人的“依法纳税”,更需要政府的“依法课税”。由于中下阶层占民众的大多数,由民众决定的税法,将是能够符合和维护中下阶层利益的,这样的税收才可能是真正的民生税收。同时,“依法课税”杜绝了乱收税和乱收费现象,中下阶层尤其是弱势群体是最大的受益者,才有可能谈得上民生税收。

2. 税款必须按照民众的意愿使用。在市场活动中,购买方之所以愿意支付“价格”,是因为产品符合他的需求,他通过“货币选票”,决定了生产者必须按照消费者的要求来生产和提供产品。同理,公共产品的提供者必须并且只能提供民众所需要的公共产品,而不能违背他们的意愿自作主张地安排支出。要做到这点,政府就必须遵循民众的意愿,按照人代会所批准的政府预算来用钱。只有这样,税款才有可能用到“加快推进以改善民生为重点的社会建设”上,用到“使全体人民学有所教、劳有所得、病有所医、老有所养、住有所居”上。如果真的做到了这点,税收能够不是民生税收吗?

总之,转向民生税收首先是根本理念转变的问题,是摒弃传统的税收模式的问题,然后才谈得上如何对现行税收制度改革的问题。

作者单位:厦门大学宏观经济研究中心  
(责任编辑:王 敏)

## 《税务研究》撰稿须知

作者在投稿时,请注意以下事项:

1. 凡来稿,请一律用A4纸打印清楚,并注明作者姓名、所在单位、通讯地址、邮政编码、联系电话。
2. 3000字及以上的来稿,请附内容提要(中英文)及3~5个关键词(中英文)。
3. 来稿中的数据、引文、图表请注明资料来源,文末应附主要参考文献。本刊文内注释一般采用页脚注(每页重新编号)形式,参考文献附文后。一般格式为:作者、书目或文章题目、出版社或期刊名称、出版或发表时间(书为出版年份、文章为发表年期)。
4. 来稿中的数学公式、曲线图、数据表格,务必打印清楚、

规范,并请核对准确。

5. 来稿无论刊用与否,本刊概不退稿,请作者自留底稿。
6. 凡投寄本刊的稿件请勿一稿多投,若3个月内未接到用稿通知的,可自行处理。
7. 来稿请一律寄编辑部收,不要寄给个人。因来稿量大,本刊一般不接受电子邮件投稿和传真投稿。待来稿被初步决定采用后,再由编辑与作者联系,请惠寄电子文本。
8. 本刊采用国际通行的专家匿名审稿制度,以体现独立、客观、严谨的用稿原则。

《税务研究》编辑部